

errenta  2024
ARABA / ÁLAVA



Araba partekatzen dugu
compartlmos Álava

ONDAREAREN GAINKO ZERGAREN
AITORPENA EGITEKO

ESKULIBURUA

2024ko EKITALDIA

Eskuliburu hau 2024an aplikatzekoak diren PFEZaren eta OZaren gaineko araudien bilduma-laburpen bat da, edo asmo hori du, baina, nolana ere, errentaren eta ondarearen gaineko aitortpenak kalkulatzeko, zerga horien araudietan xedatutakoari jarraituko zaio.

ONDAREAREN GAINEKO ZERGA 2024

1. SARRERA	4
1.1. Nork aurkeztu behar du ondarearen aitortpena?	4
1.2. Zer da ohiko bizilekua?	4
1.3. Zer ondare aitortu behar da?	6
1.4. Zer ondare ez da aitortu behar?	6
1.5. Nor da ondarearen titularra?	7
1.6. Nola aurkezten da ondarearen aitortpena?	8
1.7. Noiz eta nola aurkezten da aitortpena, eta nola ordaintzen da?	8
2. NOLA KALKULATZEN DA ZERGA OINARRIA?	8
3. NOLA BALORATZEN DIRA ONDARE ONDASUNAK, ESKUBIDEAK ETA ZORRAK?	9
3.1. Ondasun higiezinak	9
3.1.1. Landa edo hiri ondasun higiezinak:	9
3.1.2. Eraikitzen ari diren ondasun higiezinak	9
3.1.3. Jabetza anitzeko kontratuen edo antzeko kontratuen bitartez eskuratu diren ondasun higiezinaren gaineko eskubideak	9
3.2. Jarduera ekonomikoak	9
3.3. Gordailua kontu arruntean edo aurrezki kontuan, agerikoa zein eperakoa	10
3.4. Kapital propioak hirugarrenei laga zaizkiela adierazten duten baloreak, merkatu antolatuetan negoziatuta	10
3.5. Propioak hirugarrenei laga zaizkiela adierazten duten baloreak, gainerakoak	10
3.6. Denetarikotako entitateen funts propioetako partaidetza adierazten duten baloreak, merkatu antolatuetan negoziatzen direnak	10
3.7. Denetarikotako entitateen funtsetako partaidetza adierazten duten baloreak, gainerakoak	10
3.8. Bizi aseguruak eta bizi arteko edo aldi baterako errentak	11
3.9. Bitxiak, luxuzko larruak eta ibilgailuak, itsasontziak eta aireontziak	11
3.10. Artelanak eta antzinako objektuak	11
3.11. Eskubide errealak	11
3.12. Administrazio kontzesioak	11
3.13. Jabetza intelektualaren eta industrialaren ziozko eskubideak	11
3.14. Kontratu aukerak	11
3.15. Gainerako ondasun eta eskubide ekonomikoak	12
3.16. Zorrak	12
4. NOLA KALKULATZEN DA LIKIDAZIO OINARRIA?	12
5. NOLA KALKULATZEN DA KUOTA OSOA?	12
5.1. Kuota osoaren muga	13
5.1.1. Gaindikinarekin kalkulua	14
5.1.1.1. PFEZaren aitortpena: banaka	14
5.1.1.2. PFEZaren aitortpena: batera	15
6. KENKARIA ATZERRIAN ORDAINDUTAKO ZERGENGATIK	15

1. Sarrera

1.1. Nork aurkeztu behar du ondarearen aitortpena?

- **9/2013 Foru Araua**, martxoaren 11koa, ondarearen gaineko zergarena (ALHAO, 34. zk., 13-03-20koa, gehigarria).

Ondarearen gaineko zergaren aitortpena aurkeztera modu pertsonalean behartuta daude Espainiako lurraldean bizi diren pertsona fisikoak, baldin eta **baldintza** hauek betetzen badituzte:

- **Ohiko bizilekua Arabako lurralde historikoan edukitzea.**
- **Autolikidazioaren ondorioz dirua sartu behar izatea, bai eta, autolikidazioaren emaitza bestelakoa izan arren, 2.000.000 eurotik gorako balioa duten ondasunak eta eskubideak edukitzea (balio hori zergari buruzko arauak aplikatuta kalkulatu behar da).** Kontuan hartu behar da zerga ondare garbiaren guztizkoaren gainekoa dela, ondasunak non dauden edo eskubideak non baliatzen diren alde batera utzita.

Arabako egoiliar bat beste herrialde batera bizitzera joaten baldin bada, betebeharrak pertsonalez zergak Araban ordaintzen jarraitu ahal izango du, betiere, baldin eta ondasunen eta eskubideen zati handiena Araban badago, eta beste lurralde historiko batzuetan dituen ondasunen eta eskubideen balioa baino handiagoa bada Araban dituenena. Hori hautatu nahi izanez gero, betebeharrak pertsonalaren arabera aitortpena aurkeztu beharko du Arabako egoiliar izateari utzi dion lehenengo ekitaldian.

Aurreko paragrafoan ezarritako kasuetan aplikatuko dira Arabako legeak.

Ondarearen gaineko zergaren aitortpena aurkeztu behar dute, betebeharrak errealez, Espainiako lurraldeko egoiliar ez diren pertsona fisikoek, Espainiako lurraldean dauzkaten ondasun eta eskubideengatik, baldin eta, baliorik handieneko ondasunak eta eskubideak EAeko lurraldean egonik, Arabako lurraldean dauden balioa gainerako lurralde historikoetan daudenena baino handiagoa bada.

Pertsona fisiko batek bizileku fiskala Araban ezartzen badu, Espainiako lurraldera lekualdatu bada, eta ez egoiliarren errentaren gaineko zerga ordaintzea (Pertsona fisikoaren errentaren gaineko zergari buruzko 33/2013 Foru Arauko 4.3 artikuluan jasota dago tributazio mota hori) erabaki badu, betebeharrak errealez, ondarearen gaineko zergaren aitortpena egin beharko du.

Era berean, zerga honen zergadunak izango dira Foru Arau honen bosgarren xedapen gehigarriak aipatutako testamendu ahalorde edo gozamen ahaldu bat erabili gabe dauden herentziak.

1.2. Zer da ohiko bizilekua?

Espainian bizi diren zergadun batek ohiko bizilekua Arabako Lurralde Historikoan daukala joko da, baldintza hauek betetzen direnean:

- **Egonaldia:** zergadun baten interesgune nagusia Araban dagoela pentsatuko da lurralde horretan etekin zatirik (lana, kapital higigarria, enpresa jarduerak...) handiena lortu badu zergaldiko egun gehienak Euskal Autonomia Erkidegoan emanik, Araban emandako egunen kopurua handiagoa izatea EAeko beste bi lurralde historikoetako bakoitzean egindakoa baino.

Honako adibide honetan, pertsona fisiko bat ondoko herri hauetan bizi da 2023an, zehaztu ditugun denboraldietan:

Herria	Hilak	Egunak, guztira
Madril	5	151
Gasteiz	4	122
Bilbo	3	92

Aldirik luzeena Madrilen eman badu ere (151 egun), Euskal Autonomia Erkidegoan egun gehiago egon da guztira (214) eta EAeko arautegia aplikatu behar zaio. Araban 122 egun bizi izan da, eta Bizkaian 92; hortaz, Araban eman du egunen kopuru handiena. Beraz, zergadun honen zerga egoitza Gasteizen egongo da, eta Arabako Foru Aldundiari ordaindu behar dio zerga.

- **Interesgune nagusia:** zergadun baten interesgune nagusia Araban dagoela pentsatuko da lurralde horretan etekin ez zirik (lana, kapital higigarria, enpresa jarduerak...) handiena lortu badu.

Honako adibide honetan, pertsona fisiko bat herri hauetan bizi da 2024an, zehaztu ditugun denboraldietan:

Herria	Egunak, guztira
Madrid	151
Araba	107
Bizkaia	107

Kasu horretan egonaldia irizpidea ez da nahikoa ohiko bizilekua non egon den finantzeko, Euskal Autonomia Erkidegoan egon dela jakin arren. Interesgune nagusia Araban edo Bizkaian eduki duen argitu behar da, zerga zer foru aldundiri ordaindu behar dion ezartzeko.

- **Azken bizilekua:** zergadunak aitortutako azken bizilekua Araban egotea.

Bigarren irizpidea aplikatuko da lehenengo arauan xedatutakoaren arabera ohiko bizilekua non dagoen (ez foru lurraldea, ez lurralde erkidea) zehazterik ez badago. Hirugarren irizpidea aplikatuko da lehenengo eta bigarren irizpideak aplikatuz ohiko bizilekua non dagoen (ez foru lurraldea, ez lurralde erkidea) zehazterik ez badago.

Atal honetan, **bi lotura** hartuko dira kontuan **ohiko bizilekuaren gaineko presuntzioa** ezartzeko, zehazki, lotura ekonomikoa eta lotura familiarra:

Lotura ekonomikoa

Honako hiru baldintzak betetzen direnean joko da Espainiako lurraldean bizi diren zergadunen bizilekua EAEn dagoela:

- Espainiako lurraldeko egoiliarra izatea.
- Egutegiko urtean 183 egun baino gehiago Espainiako lurraldetik kanpo egotea.
- Enpresa jardueren edo jarduera profesionalen edo interes ekonomikoen gune nagusia edo oinarria Euskal Autonomia Erkidegoan edukitzea.

Pertsona fisiko horiek Araban bizi direla pentsatuko da baldin eta haien enpresa jardueren edo jarduera profesionalen edo interes ekonomikoen gune nagusia edo basea lurralde horretan badago.

Familia lotura

Pertsona fisiko bat Espainiako lurraldeko egoiliarra dela uste bada, legez banandu gabeko ezkontideak eta beraren kargura dauden adingabeko seme-alabek ohiko bizilekua Araban dutelako, pertsona fisiko horren ohiko egoitza Araban dagoela pentsatuko da. Presuntzio horren aurkako frogak aurkez daitezke.

Herentziaren kausatzaileak, heriotzaren unean, Araban izan badu ohiko bizilekua, arautzen du testamendu ahalordea edo gozamen ahaldua erabili gabe dauden herentzien kasuetan, Arabako Foru Aldundiari dagokio aipatutako zerga ordainaraztea.

1.3. Zer ondare aitortu behar da?

Zergadunak ondokoak aitortu behar ditu:

- Bere titulartasuneko ondasun guztiak
- 2024ko abenduaren 31n, sortzapen egunean, berari eratzikita dauden eskubide ekonomiko guztiak.

1.4. Zer ondare ez da aitortu behar?

Zergadunak ez ditu aitortu behar ondasun eta eskubide hauek:

- **Euskal kultura-ondarea** osatzen duten ondasunak, baldin eta babes ertain edo bereziko kultura-ondasuntzat jotzen badira, Euskal Kultura Ondarearen maiatzaren 9ko 6/2019 Legean, aurreikusitakoaren arabera.
- **Autonomia erkidegoetako ondare historikoaren zati diren ondasunak**, behar bezala erregistratuta badaude, ezta **Espainiako lurraldeko ondare historikoaren zati diren ondasunak**.
- Espainiako Ondare Historikoari buruzko ekainaren 25eko 16/1985 Legearen 26. Artikuluaren 4. Paragrafoan ondorio, horietako ezartzen diren **kopuruak baino balio txikiagoa duten artelanak eta antzinako objektuak**.
- **Museoetan** edo kultur entitateetan **gordailutzeko laga diren arte objektuak eta antzinako objektuak**. Baldintzak:
 - Irabazteko asmorik ez egotea.
 - Lagapen epea gutxienez hiru urtekoa izatea.
- **Artistaren obra bera**, egilearen ondarean jarraitzen baldin badu.
- **Etxeko gauzak**, ondoko hauek izan ezik: bitxiak, luxuzko larruak, ibilgailuak, itsasontziak, aireontziak, arte objektuak eta antzinako objektuak.
- **Borondatezko gizarte aurreikuspeneko entitateetako** bazkide oso edo arrunten eskubide kontsolidatuak eta onuradunen eskubide ekonomikoak.
- **Pentsio plan** bateko onuradunen eskubide kontsolidatuak eta eskubide ekonomikoak.
- Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren Foru Arauan aipatzen diren bermatutako **aurreikuspen planei** ordaindutako primei dagozkien eduki ekonomikodun eskubideak.
- Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren Foru Arauan aipatzen diren **enpresen gizarte aurreikuspeneko planetan** subjektu pasiboak egin dituen ekarpenei (hartzailearen kontribuzioak barne hartuta) dagozkien eduki ekonomikodun eskubideak.
- Enpresek beren gain hartutako pentsioen ondoriozko konpromisoak gauzatzen dituzten **talde aseguru**ko kontratuetan, enpresaren gizarte aurreikuspeneko planak ez beste batzuetan, subjektu pasiboak ordaindutako primei dagozkien eduki ekonomikodun eskubideak, Pentsio planei eta funtsei buruzko Legearen testu bateratuko lehenengo xedapen gehigarrian eta legea garatu duen arautegian ezarritakoarekin bat etorrita, bai eta enpresaburuek talde aseguru ko kontratuetan ordaindutako primei dagozkien ere.
- Mendetasuna estaltzen duten **aseguru pribatuei** (Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren Foru Arauko 70. artikuluko 1. idatz zatiko 7. zenbakian aipatzen dira) ordaindutako primei dagozkien eduki ekonomikodun eskubideak.
- Paneuropeo pentsioen produktuei egindako ekarpenengatik dagozkien eskubide ekonomikoak.
- **Jabetza intelektualak** sortzen dituen eskubideak, egilearen ondarean jarraitzen badute
- **Jabetza industrialak** sortzen dituen eskubideak, baldin eta egilearen ondarean jarraitzen badute, eta enpresa jarduerari loturik ez badaude.

- Etekinak salbuetsita dituzten baloreak¹.
- Pertsona fisikoen ondasunak eta eskubideak, hain zuzen ere, beren **jarduera ekonomikorako** behar dituztenak, eta entitateetako partaidetzen jabetza osoa, jabetza soila eta haien gaineko biziarteko gozamen eskubidea (antolatutako merkatuetan kotizatzen diren entitateak zein kotizatzen ez direnak), foru arau honetako 6. artikuluan ezarritako betekizunak betez gero.
- Zergadunaren **ohiko etxebizitza² , 400.000 € gehienez.**
- Atzerrian dauden ondasun era eskubideak, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren Foru Arauaren 56. Artikuluak aipatzen duen desplazatutako langileen araubide berezia hautatu duten zergadunen titulartasunekoak.

Salbuespen hori aplikatzea bateraezina da ondasun horientzat berentzat atzerrian, ordaindutako zergengatiko kenkaria aplikatzearekin. Era berean, Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergari buruzko Foru Arauaren 98. Artikuluko ezkontideari edo izatezko bikotekideari eta familia-unitateko kideei ere aplika dakieke, bai eta araubide berezi hori aukeratu eta lekualdaketa onduz egoitza fiskala Araban eskuratzen duen zergadunari ere, Espainako lurraldera joan aurreko bost urteetan Espainan bizi izan ez badira.

- Entitateetako akzio eta partaidetzak, betiere zergadunak Pertsona Fisikoen Errentaren gaineko Zergaren Foru Arauaren 90. artikuluan ezarritako kenkaria aplikatu badie, salbu eta horiek eskuratu direnetik hamabost urte baino gehiago igaro badira.”
- Berrikuntza bultzatzeko Europako funtsetako partaidetzak, martxoaren 7ko 2/2018 Foru Arauaren 10. artikuluan ezarritako baldintzak betetzen badituzte, eta eskuratzen diren egunetik hasita bost urte irauten badute zergadunaren ondarean.
- Jarduera ekonomikoaren finantzaketa bultzatzeko Europako funtsetako eta ekoizpen kapitalizazioa bultzatzeko Europako funtsetako partaidetzak, martxoaren 7ko 2/2018 Foru Arauaren 11. artikuluan edo 12. artikuluan ezarritako baldintzak, kasuan kasukoak, betetzen badituzte, eta eskuratzen diren egunetik hasita bost urte irauten badute zergadunaren ondarean.
- Zergadunari Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergari buruzko Foru Arauaren 90. artikuluan ezartzen den kenkaria aplikatzeko eskubidea ematen dioten entitateen akzioak eta partaidetzak, ondorio hauetarako artikuluko horren 3. eta 7. apartatuetan xedatzen dena kontuan hartu gabe.

1.5. Nor da ondarearen titularra?

Ondare ondasun eta eskubideen titularra zein den zehazteko, **titularitate juridikoari buruz** kasu bakoitzean aplikagarriak diren **arauak** hartuko dira kontuan, bai eta zergadunek aurkeztu edo Administrazioak aurkitutako frogak ere. Titularitate juridikoari buruzko arau horiek honako hauek izango dira: ezkontzaren erregimen ekonomikoa arautzen duten xedapenetan jasotakoak, eta familiako kideen artean edo maiatzaren 7ko 2/2003 Legearen arabera osatutako izatezko bikoteko kideen artean ondare harremanei kasu bakoitzean aplikagarri zaizkien **legeria zibilean jasotako manuak**. Senar-emazteen edo izatezko bikotearen araubide ekonomikoari edo ondare araubideari dagozkion xedapenen edo itunen arabera ondasunen eta eskubideen titulartasuna biena bada, erdibana eratzikiko zaizkie, beste partaidetza kuota batzuk aplikatu behar direla frogatu ezean.

Ondasunen edo eskubideen titulartasuna behar bezala egiaztaturik ez badago, Zerga Administrazioak erregistro fiskal batean edo beste erregistro publikoren batean halakotzat agertzen dena hartu ahal izango du titulartzat.

Kargak, zergak, zorrak eta betebeharrak zergadunei eratzikiko zaizkie, aurrean adierazitako arauen eta irizpideen arabera.

¹ Ez-egoiliarren errentaren gaineko zergaren Foru Arauan ezarritakoaren arabera salbuetsita dauden baloreak.

² Ohiko etxebizitzat hartu behar da pertsona fisikoen errentaren gaineko zergan horrela definituta dagoena.

1.6. Nola aurkezten da ondarearen aitortpena?

Banaka aurkeztu behar da ondarearen gaineko zergaren aitortpena.

Familia unitate bateko kide izan arren, zergadun bakoitzak aitortpena aurkeztu behar du ondarea 714 inprimaki ereduari indibidualizaturik.

Ondarearen gaineko zergaren aitortpena bide honetatik aurkez daiteke Internet (partikularren edo gestoria edo aholkularitza entitateetako arduradunek egiten dituzte aitortpenak, laguntza programak erabiliz. Egoitza elektronikoaren bitartez bidaltzen dituzte, www.araba.eus webgunearen bidez).

1.7. Noiz eta nola aurkezten da aitortpena, eta nola ordaintzen da?

Partikularrek internet bidez bidaltzen dituzten aitortpenak:

- Hasiera eguna: 2025eko apirilaren 7a

- Amaiera eguna:

Positiboak, helbideratutako kuotarekin: 2025eko ekainaren 17a

Positiboak, ordainketa egiteko pasabidearen bitartez: 2025eko ekainaren 18tik 25era.

Nuluak: 2025eko ekainaren 25a

Gestoria eta aholkularitza entitateen bitartez aurkezten diren aitortpenak, AFaren aurrean kreditatuak internet bidez:

- Hasiera eguna: 2025eko apirilaren 7a

- Amaiera eguna: 2025eko ekainaren 25a

Laguntza programaren bidez egiten diren aitortpenak eta internet bidez bidaltzen direnak helbideratu behar dira.

2. Nola kalkulatzen da zerga oinarria?

Zerga oinarria: zergadunaren ondare garbiaren balioa da.

Ondare garbia zehazteko ondoko hauen arteko diferentzia kalkulatu behar da:

- Zergadunaren titulartasuneko ondasun eta eskubideen balioa.
- Zama eta karga errealak, ondasunen edo eskubideen balioa murrizten badute, eta zergadunak bere gain hartu beharreko zorrak eta betebeharrak pertsonalak.

OHARRA: Ondare garbia zehazteko, ezin dira kendu salbuetsita dauden ondasunei dagozkien zama edo kargak.

LABURPENA

Ondasunen eta eskubideen balioa – zama edo karga errealak eta zorrak edo betebeharrak pertsonalak = ondare garbia

3. Nola baloratzen dira ondare ondasunak, eskubideak eta zorrak?

Zergaren oinarria kalkulatzeko ondokoak hartu behar dira aintzat:

- Zergadunaren titulartasuneko ondasun eta eskubideak.
- Zama eta karga errealak, ondasunen edo eskubideen balioa murrizten badute; edo zergaren mendeko eskubideak.
- Zergadunak gain hartu behar dituen zorrak eta betebeharrak pertsonalak.

Kontzeptu horiek guztiak aztertuko ditugu.

3.1. Ondasun higiezinak

Katastro balioaren arabera zenbatuko dira.

2024ko abenduaren 31n katastro baliorik ez badute, edo atzerrian badaude, eskuraketa balioaren arabera zenbatuko dira. Balio horrek eguneratuta egon behar du, PFEZaren Foru Arauko 45.2 artikuluan ezarritako koefizienteekin bat etorrita.

3.1.2. Eraikitzen ari diren ondasun higiezinak

Balio hartuko dira zergadunak 2024ko abenduaren 31 arte eraikuntza horretan inbertitu duen zenbatekoa eta orubearen balioa.

Jabetza horizontalen kasuan, orubearen balioaren zati proportzionala tituluan finkatutako ehunekoaren arabera zehaztuko da.

3.1.3. Jabetza anitzeko kontratuen edo antzeko kontratuen bitartez eskuratu diren ondasun higiezinaren gaineko eskubideak

- Eskubideok higiezinaren titulartasun partziala badakarte, aurreko 3.1.1 idatz zatiko erregelen arabera baloratuko dira.
- Higiezinaren titulartasun partziala ez badakarte, ziurtagiriak edo bestelako titulu adierazgarriak eskuratzeko prezioa hartuko da balio hartat. Turismo erabilerako ondasunak txandaka aprobetxatzeko kontratuei, iraupen luzeko opor produktuak eskuratzeko kontratuei, birsaltze eta truke kontratuei eta zerga arauari buruzko 4/2012 Legean, uztailearen 6koan, ezarritako eskubideen balioa era berean baloratuko da.

3.2. Jarduera ekonomikoak

Bi kasu bereizten dira:

- **Merkataritza Kodeari egokitutako kontabilitatea egitea**

Jarduera ekonomikoari atxikitako ondasunen eta eskubideen balioa zenbatzeko, kontuan hartuko da aktiboaren eta pasiboaren arteko diferentziaren araberrako kontabilitatearen balioa.

Jarduera ekonomikoari atxikita dauden ondasun higiezinak, ibilgailuak, itsasontziak edo aireontziak egonez gero, bereizita baloratuko dira, 3.1 eta 3.9 ataletan ezarritako arauen araberr, salbu kontabilitateko balioa handiagoa bada aipatutako atalak aplikatuzetik eratorriko dena baino.

- **Merkataritza Kodeari egokitutako kontabilitaterik ez egitea**

Kasu horretan, ondasunak eta eskubideak baloratzeko, ondarearen gaineko zergaren gainerako arauak aplikatuko dira.

3.3. Gordailua kontu arruntean edo aurrezki kontuan, agerikoa zein eperakoa

Honako balio hauetatik **handiena** erabiliko da, zenbaketa egiteko:

- 2024ko abenduaren 31n duten saldoa.
- 2024ko laugarren hiruhilekoan duten batez besteko saldoa. Kalkulu horretan ez dira zenbatuko zergadunak ondareko ondasunak eta eskubideak eskuratzeko edo zorrak murrizteko erabili dituen funtsak.

3.4. Kapital propioak hirugarrenei laga zaizkiela adierazten duten baloreak, merkatu antolatuetan negoziatuta

2024ko abenduaren 31n duten negoziazio balioaren arabera zenbatuko dira.

3.5. Propioak hirugarrenei laga zaizkiela adierazten duten baloreak, gainerakoak

Merkatu antolatuetan negoziatzen ez diren balore horiek balio nominalaren arabera zenbatuko dira, eta, hala dagokionean, amortizazio edo itzulketa primekin batera.

3.6. Denetariko entitateen funts propioetako partaidetza adierazten duten baloreak, merkatu antolatuetan negoziatzen direnak

2024ko abenduaren 31n duten negoziazio balioaren arabera zenbatuko dira.

3.7. Denetariko entitateen funtsetako partaidetza adierazten duten baloreak, gainerakoak

Akzioaren edo partaidetzaren balorazioa onartutako azken balantzean eduki duen ondare balioa izango da.

Hala ere, zerga oinarriak kalkulatzeko, ondasun higiezin, bigarren mailako merkatuetan kotizatzen diren baloreen, inbertsio kolektiboko entitateetako partaidetzen eta foru arau honetako 20. artikuluan aipatzen diren ibilgailuen, itsasontzien eta aireontzien kontabilitateko balio garbia artikulua hauetan ezarritakoaren arabera balioaz ordeztuko da: Zergaren Foru Arauko 12., 15., 17., 18.2 eta 20 artikuluetan, salbu kontabilitateko balioa handiagoa bada aipatutako atalak aplikatetik eratorriko dena baino. Gainera, kontuan eduki beharko da lehen aipatu diren ondasunen balioa, zergadunak zeharka beste entitate batzuetako partaidetzen bitartez duena. Partaidetzei arau hori aplikatuko zaie, baldin eta kapitaleko partaidetza gutxienez % 5ekoa bada, beste entitate horietako kapitalarekin erkatuta. Horrelakoetan zergadunaren partaidetza ez ezik hauexek ere zenbatuko dira: ezkontidearena edo izatezko bikotekidearena (Eusko Legebiltzarraren maiatzaren 7ko 2/2003 Legearen arabera eratutako bikotea), aurrekoenak, ondorengoenak edo bigarren graduko albo ahaideenak (ahaidetasunaren jatorria hauetako bat izan daiteke: odolkidetasuna, ezkontza, izatezko bikotearen eraketa edo adopzioa), eta Sozietateen gaineko zergaren Foru Arauan ezarritakoaren arabera lotutako pertsona eta entitateenak.

Talde inbertsioko entitateen sozietate kapitaleko edo ondare funtsetako akzioak eta partaidetzak konputatzeko, 2024ko abenduaren 31ko likidazio balioa hartu behar da aintzat. Balantzeko aktiboak berariazko legerian ezarritako arauak aplikatuta baloratu behar dira, eta hirugarrenekin hartutako betebeharrak kengarriak dira.

Kooperatibetako bazkideek edo kideek sozietate kapitalean daukaten partaidetza baloratzeko onartutako azken balantzearen arabera urtean zehar egindako ekarpen guztien zenbatekoa (nahitaezkoak eta borondatezkoak) hartu behar da aintzat; egotzi arren konpentsatu ez den sozietate galerarik izan bada, aurreko kopurutik kendu behar da.

Horretarako, entitateek bazkideei, kideei edo partaideei eman beharko dizkiete balorazioak jasota dituzten ziurtagiriak.

3.8. Bizi aseguruak eta bizi arteko edo aldi baterako errentak

Bizitza aseguruak zenbatuko dira 2024ko abenduaren 31ko erreskate balioaren arabera. Hala ere, hartzaileak ez badauka ahalmenik zergaren sortzapen datan osorik erreskatatzeko eskubideaz baliatzeko, aseguruaren baliotzat data horretako hornidura matematikoaren balioa hartuko da hartzailearen zerga oinarrian.

Aurreko paragrafoan xedatutakoa ez zaie aplikatuko aldi baterako aseguru kontratuei heriotza edo baliaezintasun kasuetarako prestazioak edo bestelako arrisku berme osagarriak bakarrik jasotzen badituzte.

Aldi baterako errentak edo biziarteko errentak, kapitala dirutan, ondasun higigarritan edo higiezinetan ematearen ondorioz sortu direnean, 2024ko abenduaren 31 duten kapitalizazio balioaren arabera zenbatu behar dira.

Hala ere, bizitza aseguru batetik aldi baterako nahiz biziarteko errentak jasotzen direnean, lehenengo paragrafoan ezarritako balioa hartuko da haien baliotzat.

3.9. Bitxiak, luxuzko larruak eta ibilgailuak, itsasontziak eta aireontziak

2024ko abenduaren 31n duten merkatu balioaren arabera zenbatuko dira.

Merkatu balioa zehazteko, zergadunek erabilitako ibilgailuak baloratzeko taulak erabili ahal izango dituzte³.

3.10. Artelanak eta antzinako objektuak

2024ko abenduaren 31n duten merkatu balioaren arabera zenbatuko dira.

3.11. Eskubide errealak

Gozamen eskubide errealak eta jabetza soila baloratuko dira ondare eskualdaketa eta egintza juridiko dokumentatuen zergan adierazitako irizpideen arabera.

3.12. Administrazio kontzesioak

Ondare eskualdaketa eta egintza juridiko dokumentatuen zergan adierazitako irizpideen arabera baloratuko dira.

3.13. Jabetza intelektualaren eta industrialaren ziozko eskubideak

Zergadunak hirugarren pertsonen bidez eskuratu baditu, eskuraketa balioaren arabera zenbatuko beharko dira.

3.14. Kontratu aukerak

Ondare eskualdaketa eta egintza juridiko dokumentatuen zergan ezarritakoaren arabera baloratu behar dira.

³ 2024ko ekitaldirako, kontuan hartu beharko dira martxoaren 12ko 5/2024 Foru Dekretuak onartutako balorazio taulak. Foru Dekretuak onartzen ditu ibilgailuen eta itsasontzien batez besteko salmenta prezioak, ondare eskualdaketa eta egintza juridiko dokumentatuen zergaren, oinordetza eta dohaintzen gainerako zergaren eta zenbait garraibidieren gaineko zerga bereziaren ondoreetarako.

3.15. Gainerako ondasun eta eskubide ekonomikoak

2024ko abenduaren 31n merkatuan duten balioaren arabera baloratuko dira aurreko ataletan jaso ez diren ondasunak eta eskubideak.

3.16. Zorrak

2024ko abenduaren 31n duten balio nominalaren arabera baloratuko dira zorrak. Zergadunak gain hartu dituen zorrak baino ezin dira kendu, eta, betiere, baldin eta behar bezala justifikaturik badaude.

Ondoko hauek ez dira kenkarigai izango:

- Salbuetsitako ondasunak eta eskubideak eskuratzeko hartutako zorrak eta betebeharrak. Salbuespena partziala denean, kengarria izango da, horrela badagokio, zorren ta betebeharren proportziozko zatia.
- Abalaturako kopuruak, harik eta abal emaileak zorra ordaindu behar izan arte, eskubidea baliatu eta zordun nagusia kobraezin gertatu delako. Betebeharra solidarioa izanez gero, abalaturako kopuruak ezin dira kendu harik eta eskubidea abal emailearen kontra baliatu arte.
- Ondasun baten eskuraketan geroraturako prezioa bermatzen duen hipoteka (geroraturako prezioa edo zorra, aldiz, kengarria izan daiteke).

Inola ere ez dira kengarriak izango ondasunak edo eskubideak eskuratzeko hartutako zorrak, zerga honetako erregelaren arabera horiei eman beharreko balorazioa baino zenbateko handiagoan.

4. Nola kalkulatzen da likidazio oinarria?

Likidazio oinarria kalkulatzeko, zerga oinarritik 800.000 euro kendu behar dira salbuetsitako gutxieneko kopuru gisa.

$$\text{Zerga oinarria} - 800.000 \text{ euro} = \text{Likidazio oinarria}$$

5. Nola kalkulatzen da kuota osoa?

Kuota osoa kalkulatzeko, likidazio oinarriari eskala hau aplikatu behar zaio:

Likidazio oinarria Gehienez €	Kuota osoa	Likidazio oinarria, gainerakoa Gehienez €	Tasa (%)
0	0	200.000	0,20
200.000	400	200.000	0,30
400.000	1.000	400.000	0,50
800.000	3.000	800.000	0,90
1.600.000	10.200	1.600.000	1,30
3.200.000	31.000	3.200.000	1,70
6.400.000	85.400	6.400.000	2,10
12.800.000	219.800	Hortik gora	2,50

Adibidea

420.708,47 euroko likidazio oinarri bati dagokion kuota osoa kalkulatu dugu.

Likidazio oinarria	Kuota osoa
400.000,00 arte	1.000,00 €
Gainerakoa: 20.708,47 al 0,50%	103,54 €
Guztira	1.103,54 €

5.1. Kuota osoaren muga

Betebehar pertsonalez zerga ordaindu behar duten subjektu pasiboak direnean, zerga horren kuota osoa eta pertsona fisikoaren errentaren gaineko zergaren kuota osoa batera ezin dira zerga oinarri orokorraren eta pertsona fisikoaren errentaren gaineko zergaren aurrezkiaren % 65 baino handiagoak izan. Horretarako:

- Ondarearen gaineko zergaren kuota osoaren zati bat ez da kontuan hartuko, hain zuzen ere, izaera edo destinoa dela eta, Pertsona fisikoaren errentaren gaineko zergaren Foru Arauak kargatzen dituen etekinak sortu ezin dituzten ondare elementuei dagokien zenbatekoa.
- Pertsona fisikoaren errentaren gaineko zergaren zerga oinarriari batu behar zaio Sozietateen gaineko zergaren Foru Arauko bosgarren xedapen gehigarriko 1. zenbakian aipatzen den dibidenduen eta mozkinetako partaidetzen zenbatekoa.
- Bi kuota horien batura goian ezarritako gehieneko zenbatekoa baino gehiago bada, Ondarearen gaineko Zergaren kuota murriztuko da ezarritako mugara ekarri arte (**murrizketa ezin da izan % 75 baino handiagoa**).

Familia unitate bateko kideek Pertsona fisikoaren errentaren gaineko zerga batera ordaintzea hautatzen badute, zerga horren kuota osoaren eta ondarearen gaineko zergaren kuota osoaren baturaren muga kalkulatzeko kide guztien ondarearen gaineko zergaren kuota osoak batu behar dira. Hala badagokio, egin beharreko murrizpena subjektu pasiboaren artean hainbanatuko da, ondarearen gaineko zergaren haietako bakoitzari dagokion kuota osoaren arabera, aurreko atalean xedatutakoa gorabehera.

Artikulu honetan ezarritako batura egiteko, zergadunaren pertsona fisikoaren errentaren gaineko zergaren oinarriari gehitu behar zaizkio jabetza soila daukan ondasunek sortutako etekinak, baldin eta gozamina:

- Zergadunak ezkontideari, izatezko bikotekideari (maiatzaren 7ko 2/2003 Legearen arabera eraturako bikotea), aurreko bati, ondorengo bati edo bigarren graduko albo ahaide bati (ahaidetasunaren jatorria hauetako bat izan daiteke: odolkidetasuna, ezkontza, izatezko bikotearen eraketa edo adopzioa) eratziki badio, edo Sozietateen gaineko zergaren Foru Arauaren arabera lotuta dagoen pertsona edo entitate bati.
- Zergadunak hirugarren bati eskualdatu badio zergaren sortzapenaren aurreko bost urteetan.

Kasu batean zein bestean, kontrakorik frogatu ezean, ondasun horien gozamenari dagokion urteko etekina haxe izango da: ondasunon jabetza osoari dagokion balioaren %5, Zergaren Foru Arauko 12. eta 26. bitarteko artikuluetan xedatutakoaren arabera.

Gainera, zergadunaren ondorean sartuko dira zergaren sortzapenaren aurreko bost urteetan kosturik gabe eskualdatutako ondasunak, kasu honetan izan ezik: dohaintza emaileari ondarearen gaineko zergaren ordaintzetan ondasunen balioaren besteko zenbatekoa kargatu zaiola frogatuz gero. Arau hori ez zaie aplikatuko irabazteko asmorik gabeko elkarten zerga araubideari eta mezenasgorako zerga pizgarriari buruzko Foru Arauko 18. artikuluan aipatzen diren entitateen esku kostu gabe jarritako ondasunei.

5.1.1. Gaindikinaren kalkulua

Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren aitortpena egiteko zer tributazio (banaka edo batera) erabili den, gaindikinaren kalkulua aldatuko da.

5.1.1.1. PFEZaren aitortpena: banaka

Prozedura horri jarraitu behar diote, bai 2024ko ekitaldiko pertsona fisikoen errentaren gaineko zergaren aitortpena banaka aurkeztu duten familia unitateko kideek, bai familia unitate batean sartuta ez dauden zergadunek.

A adibidea

Zerga partida hauek dituzu:

PFEZaren zerga oinarri orokorra	20.000 €
PFEZaren kuota orokorra	3.366,50 €
PFEZaren aurrezkiaren zerga oinarria	50.000 €
PFEZaren aurrezkiaren kuota	11.625 €
Ondarearen gaineko zergaren (OZ) zerga oinarria	6.820.000 €
OZaren kuota	78.940 €

Beraz: PFEZaren zerga oinarri orokorra: 20.000 € + PFEZaren aurrezkiaren zerga oinarria: 50.000 € = 70.000 €. Oinarri horren % 65 gehieneko karga da. Hortaz, haxe da muga: $70.000 \times \% 65 = 45.500 \text{ €}$

$78.940 \text{ € (OZaren kuota osoa) + } 14.991,50 \text{ € (3.366,50 € + 11.625 €) (PFEZaren kuota osoa) = } 93.931,50 \text{ €}$

93.931,50 €-ko zenbateko horrek 45.500 €-ko oinarri muga gainditzen du, beraz, 48.431,50 €-ko murrizketa egin beharko da. OZaren kuotaren murrizketa ezin da % 75 baino handiagoa izan (59.205 €).

Ondarearen gaineko zergaren kontzeptuan sartu beharrekoa:

$78.940 \text{ €} - 48.431,50 \text{ €} = 30.508,50 \text{ €}$

B adibidea

Zerga partida hauek dituzu:

PFEZaren zerga oinarria (EO)	300.506,05 €
PFEZaren kuota osoa (EK)	131.012,26 €
OZaren likidazio oinarria	7.212.145,25 €
OZaren kuota osoa	102.455,05 €

Ondarearen gaineko zergaren aitortpenaren barne hartzen dira 463.695,14 €-ko ondasunak eta eskubideak, eta horiek ezin dute sortu pertsona fisikoen errentaren gaineko zergak kargatzen duen etekinik. Hori dela eta, ez dira kontuan hartzen gaindikina kalkulatzeko.

Batez besteko karga $(102.455,05 / 7.212.145,25) \times 100 = \% 1,42$

Pertsona fisikoen errentaren gaineko zergan etekinik sortu ezin duten elementuei dagokien ondarearen gaineko zergaren kuota osoaren zatia.

$463.695,14 \times \% 1,42 = 6.584,47 \text{ €}$.



Muga daitekeen ondarearen gaineko zergaren kuota osoa (OK)

$$102.455,05 - 6.584,47 = 95.870,58 \text{ €}$$

EK	+	OK	>	0,65	x	OE
131.012,26 €	+	95.870,58	>	0,65	x	300.506,05
				226.882,84	>	195.328,93

Ondarearen gaineko zergaren kuota osotik kenduko den gaindikina:

$$226.882,84 - 195.328,93 = 31.553,91 \text{ €}$$

Beraz, ondare zergaren kontzeptuan sartu beharrekoa:

$$102.455,05 - 31.553,91 = 70.901,14 \text{ €}$$

5.1.1.2. PFEZaren aitortpena: batera

Familia unitate batean aukeratu badute zerga batera ordaintzea, eta ezkontideak A eta B badira, hauxe izango da gaindikina kalkulatzeko formula:

EK	+	OK-A	+	OK-B	>	0,6	x	OE
PFEZaren kuota osoa, batera		A ezkontidearen OZaren kuota osoa; muga ezar dakiok.		B ezkontidearen OZaren kuota osoa; muga ezar dakiok.				PFEZaren zerga oinarri orokorra, batera

Gaindikina egonez gero, ezkontide bien artean hainbanatuko da, ondarearen gaineko zergaren kuota osoen arabera, formula hauek aplikatuta:

$$\text{A GAINDIKINA} = \text{GAINDIKINA} \times \frac{\text{CA}}{\text{CA} + \text{CB}}$$

$$\text{B GAINDIKINA} = \text{GAINDIKINA} \times \frac{\text{CB}}{\text{CA} + \text{CB}}$$

AK = A ezkontidearen kuota osoa ondarearen gaineko zergan

BK: B ezkontidearen kuota osoa ondarearen gaineko zergan

6. Kenkaria atzerrian ordaindutako zergengatik

Betebehar pertsonala dela eta, zerga ordaindu behar bada, zergaren kuotatik kendu behar da (Espainiatik kanpo dauden ondasunak eta handik kanpo baliatu behar diren eskubideak direla eta) kopuru hauetatik txikiena:

- Zergaren kargapean dauden ondare elementuengatik atzerrian karga pertsonala dela eta benetan ordaindutako zenbatekoa.
- Atzerrian zergapetutako likidazio oinarriaren zatiari zergaren batez besteko tasa efektiboa aplikatzearen emaitza:

$$\text{Batez besteko tasa efektiboa} = \frac{\text{Kuota osoa}}{\text{Likidazio oinarria}} \times 100$$

Adibidea

Zergadun batek 420.708,47 euroko likidazio oinarria dauka, eta atzerrian 120.202,42 euroko ondasun higiezia dauka (zergaren arauen arabera). Herrialde horretan 240,40 euro ordaindu ditu ondarearen gaineko zergaren antzeko zerga bat dela eta.

Aitorpenean kopuru hauetatik txikiena kendu beharko du:

A) Atzerrian ordaindutako zenbatekoa: 240,40 euro.

b) Etxebizitzaren balorazioa, batez besteko tipo efektiboaren arabera.

Lehenik, batez besteko tasa efektiboa kalkulatu dugu:

Likidazio oinarria: 420.708,47

Kuota osoa: 1.103,54

$$\text{Batez besteko tasa efektiboa} = \frac{\text{Kuota osoa}}{\text{Likidazio oinarria}} \times 100 = \frac{1.103,54}{420.708,47} \times 100 = 0,26\%$$

Etxebizitzaren balorazioa, batez besteko tipo efektiboaren arabera: 120.202,42 euro x % 0,26 = 312,53 €

Atzerrian ordaindutako zergen ziozko kenkaria, a) eta b) kopuruen txikiena = 240,40 €

Adibidea

Demagun 1960ko abuztuaren 24an jaio zinela, ezkongabea zarela, eta zure NAN zenbakia 77777777 dela. Gasteizko X kaleko 2. zenbakiko 5. pisuan bizi zara, eta datu hauek aurkeztu dituzu, 2024ko ondarearen gaineko zergaren aitorpenerako:

PFEZaren 2024ko aitorpenean:

– Zerga oinarria: 30.000 €.

– Kuota osoa: 6.166,50€.

Gainera, ondarean dituzu:

– Gasteizko X kaleko 2. zenbakiko 5. pisuko etxebizitza. Eskuraketa balioa: 190.000 €. Katastro balioa: 150.000€. Zure ohiko bizilekua da.

– Pisu bat Frantzian. 2000.urtean erosi zenuen. Prezioa: 307.774,26€. Katastro balioa: 160.303,64 €. Administrazioak egiaztatu duen balioa: 320.202,42 €. Aplikatu beharreko koefizientea: 1,511.

– Malagako Z kaleko 5. zenbakiko 1. B-ko apartamentuaren herenaren titularra zara. Higiezin osoaren prezioa guztira: 36.060,73€. Katastro balioa 50.000 € da. Administrazioak egiaztatu duen balioa: 78.131,57 €.

– Enpresa jarduera baten titularra zara, eta Merkataritza Kodeari jarraituta egiten duzu kontabilitatea. Ez ditu betetzen salbuespena aplikatzeko betekizunak. 2024ko abenduaren 31ko balantzea hauxe da:

AKTIBOA		PASIBOA	
Kutxak eta bankuak	12.020,24	Hornitzaileak	12.020,24
Izakinak	18.030,36	Maileguak	24.040,48
Bezeroak	12.020,24	Kapitala	60.101,21
Eraikinak	54.091,09	Erreserbak	30.050,61
Makinak	36.060,73	Galerak eta irabaziak	18.030,36
Ibilgailuak	12.020,24		
GUZTIRA	144.242,90	GUZTIRA	144.242,90



Balantzearen barne hartu da enpresa jarduerari atxikita dagoen ondasun higiezinak. Hona hemen balioak:

Katastro balioa	60.101,21
Balio egiaztatua	66.111,33
Eskuraketa balioa	72.121,45
Aktibo errealaren kontabilitate balioa	54.091,09

– Caja Vital entitatean banku kontu hau duzu: 0136527. Hona hemen datuak:

– Saldoa 2024ko abenduaren 31n: 103.005,06 €.

– 2024ko azken hiruhilekoko batez besteko saldoa: 103.155,31 €.

– X sozietatean 500 akzio dituzu, eta burtsan kotizatzen dira. Tituluen kotizazioa 2024ko abenduaren 31n 3.606,07 € da.

– 2014an, DIRUFONDO, F.I.A.M.M. inbertsio funtseko 338,81 partizipazio hartu zenituen. Partizipazio bakoitzaren likidazio balioa 601,61 € da 2024ko abenduaren 31n.

– Beta S.A. sozietatean 50 akzio dituzu, eta ez dira kotizatzen burtsan. Onartutako azken balantzearen balio teorikoa 0,66 € da akzio bakoitzeko.

– ALFA entitatearekin bizitza aseguru hitzartu duzu. Poliza zenbakia: 999.999. 2024ko abenduaren 31ko erreskate balioa: 103.005,06 € da.

– Larruzko berokia duzu, eta 2024ko abenduaren 31n merkatuan duen balioa 1.502,53 eurokoa da. Seat Toledo markako ibilgailua duzu, eta, Foru Arauko taulen arabera, 2.094,53 €-ko balioa du.

– Banco Santander entitateari eskatutako zorra egiaztatu duzu, eta 2024ko abenduaren 31n, 60.101,21 €-koa da.

Honako hauek aitortu behar dituzu:

Hiri eta landa ondasun higiezinak	481.713,58
Gasteizko X kaleko pisua	Salbuetsita (400.000 euroaraino)
Frantziako pisua	465.046,91
Malagako apartamentua	50.000/3 = 16.666,67
Kontabilitatearen araberako jarduera ekonomikoa	114.192,30
Aktiboa	144.242,90
Pasiboa	- 36.060,72
Higiezinaren balorazioaren diferentzia	+ 6.010,12
Kontu korronteko gordailuak	103.155,31
Kontu zk.: 0136527	103.155,31
Burtsan kotizatzen diren entitateen funtsetako partaidetzaren baloreak	3.606,07
7,21 euroko 500 akzio	500 x 7,21 = 3.606,07
Gainerako baloreak, burtsan kotizatzen ez diren entitateen funtsetako partaidetzaren adierazgarriak	203.864,48
0,66 euroko 50 akzio	50 x 0,66 = 33
Inbertsio funtsa 338,81 partaidetza, 601,61 euroan	203.831,48
Bizitza aseguru	103.005,06
Poliza: 999.9999, Alfa entitatean	103.005,06
Bitxiak, larruak, ibilgailuak, itsasontziak, ...	3.597,06

Larruzko berokia	1.502,53	
Seat Toledo	2.094,53	
ONDASUN ETA ESKUBIDEAK, BALIO GUZTIA		1.013.133,86
ZORRAK		-60.101,21
Banco Santander Mailegua	60.101,21	
ZERGA OINARRIA	$1.013.133,86 - 60.101,21 = 953.032,65$	953.032,65
MURRIZKETA	800.000,00	- 800.000,00
LIKIDAZIO OINARRIA		153.032,65
KUOTA OSOA	$153.032,65 \times 0,002$	306,07